



FACULDADE DE TECNOLOGIA E CIÊNCIAS APLICADAS – FATECS
CURSO: CIÊNCIAS CONTÁBEIS
LINHA DE PESQUISA: TRIBUTOS
ÁREA: CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

HERMANO CLAUDIO VIEIRA

MATRÍCULA: 2085769/7

RELAÇÃO EXISTENTE ENTRE A DIMINUIÇÃO DA SONEGAÇÃO FISCAL E A
DEVOLUÇÃO DOS TRIBUTOS POR MEIO DE CRÉDITO AOS CONTRIBUINTES
PELO GOVERNO DO DISTRITO FEDERAL.

BRASÍLIA

2012

HERMANO CLAUDIO VIEIRA

RELAÇÃO EXISTENTE ENTRE A DIMINUIÇÃO DA SONEGAÇÃO FISCAL E A
DEVOLUÇÃO DOS TRIBUTOS POR MEIO DE CRÉDITO AOS CONTRIBUINTES
PELO GOVERNO DO DISTRITO FEDERAL.

Trabalho de Curso apresentado como um dos
requisitos para a conclusão do curso de Ciências
Contábeis do UniCeub – Centro Universitário de
Brasília.

Orientador: Professor Doutor Jorge de Souza Bispo

BRASÍLIA

2012

HERMANO CLAUDIO VIEIRA

RELAÇÃO EXISTENTE ENTRE A DIMINUIÇÃO DA SONEGAÇÃO FISCAL E A
DEVOLUÇÃO DOS TRIBUTOS POR MEIO DE CRÉDITO AOS CONTRIBUINTE
PELO GOVERNO DO DISTRITO FEDERAL.

Trabalho de Curso apresentado como um dos
requisitos para a conclusão do curso de
Ciências Contábeis do UniCeub – Centro
Universitário de Brasília.

Brasília, _____ de _____ de 2012

Banca Examinadora

Prof. Doutor Jorge de Souza Bispo

Prof. (a):

Examinador

Prof. (a)

Examinador

BRASÍLIA
2012

RELAÇÃO EXISTENTE ENTRE A DIMINUIÇÃO DA SONEGAÇÃO FISCAL E A DEVOLUÇÃO DOS TRIBUTOS POR MEIO DE CRÉDITO AOS CONTRIBUINTES PELO GOVERNO DO DISTRITO FEDERAL.

Hermano Claudio Vieira

RESUMO

Os países subdesenvolvidos apresentam uma questão emblemática de sonegação fiscal que contribui para corromper os sistemas fiscais. O Brasil é um país em desenvolvimento, com problemas e soluções que permeiam os dois tipos de países (subdesenvolvidos e desenvolvidos), com a prática de sonegação fiscal, cujo percentual varia entre 15% a 40% do faturamento das empresas brasileiras, de acordo com as estimativas mais e menos otimistas. A fim de alcançar um maior nível de arrecadação e com o intuito de reduzir a sonegação fiscal, o Governo do Distrito Federal (GDF) instituiu a Lei de concessão de crédito ao consumidor, denominada Nota Legal, em que aqueles que adquirissem bens, mercadorias ou serviços passavam a possuir o direito ao crédito de uma parcela do ICMS e/ou do ISS recolhidos, ao informar e colocar, por época da compra, o número do CPF na nota ou no cupom fiscal. O presente estudo procurou comprovar a diminuição da sonegação fiscal devido à devolução dos tributos por meio de créditos aos consumidores no Distrito Federal. Para isso, apresentou a pergunta: Qual a relação existente entre a criação da Lei no. 4.159, de 2008, com o aumento a receita tributária e a diminuição da sonegação fiscal? Para buscar responder essa questão, foi apresentado como objetivo analisar se o crédito incidente sobre o ICMS e ISS pelo GDF, concedido sob a forma de devolução ao contribuinte, possibilitava a diminuição da sonegação fiscal por parte das empresas participantes do programa. De forma geral, o artigo respondeu à questão de pesquisa e alcançou o objetivo, ao demonstrar, de forma clara, a eficiência da implantação do programa Nota Legal, resultando uma diminuição da sonegação fiscal e consequente elevação da arrecadação por apresentar percentuais de sobra de receitas de 8,81% e 10,97%, nos anos de 2010 e 2011, respectivamente, já descontadas a inflação, o crescimento real com base no crescimento da economia e os valores totais dos créditos devolvidos aos contribuintes. Na ausência de justificativa plausível da influência de outros fatores como rigidez nos programas de fiscalização e eventos atípicos, credita-se de forma inequívoca esse crescimento real à implantação do programa.

Palavras-chave: Sonegação. Contribuintes. Receitas Tributárias. Nota Legal.

1. INTRODUÇÃO

Os países subdesenvolvidos apresentam uma questão emblemática de sonegação fiscal que contribui para corromper os sistemas fiscais. Muitos deles são conhecidos por possuírem elevado grau de corrupção, muitas vezes decorrentes de sistemas fiscais arcaicos, diferentemente dos Estados modernos e desenvolvidos.

Como o Brasil é um país em desenvolvimento, com problemas e soluções que permeiam os dois tipos de países (subdesenvolvidos e desenvolvidos), observa-se a existência de um sério problema de sonegação fiscal, cujo percentual varia entre 15% a 40% do faturamento das empresas brasileiras, de acordo com as estimativas mais otimistas e mais pessimistas.

A fim de alcançar um maior nível de arrecadação e com o intuito de reduzir a sonegação fiscal no Distrito Federal, o Governo do Distrito Federal (GDF) instituiu a Lei nº 4.159, de 2008, de concessão de crédito ao consumidor, denominada Nota Legal, em que aqueles que adquirirem bens, mercadorias ou serviços passam a possuir o direito ao crédito de uma parcela do ICMS ou/ou do ISS recolhidos, ao informar e colocar, por época da compra, o número do CPF na nota ou no cupom fiscal.

Trata-se de um incentivo para que aos consumidores passem a exigir a emissão dos documentos fiscais. O crédito recebido no final de cada exercício pode ser utilizado para o abatimento no Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) ou no Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), desde que o contribuinte não possua nenhuma pendência fiscal pecuniária junto ao Governo do Distrito Federal (GDF).

Com a aplicação desse programa o Governo possui vários objetivos como: aumentar a receita, diminuir a sonegação e o comércio informal, dentre outros. Assim, o Estado espera a ocorrência de um aumento da receita tributária maior do que os créditos concedidos a fim de que justifique a medida adotada.

A implementação da Nota Legal transforma o consumidor em uma espécie de fiscal porque, caso o estabelecimento emitente do documento fiscal não efetuar o lançamento da receita, o indivíduo entra com uma reclamação junto a Secretaria Estadual da Fazenda do Distrito Federal (SEF-DF) exigindo seu crédito

tributário. Isso faz com que a empresa fique obrigada ao lançamento da receita vinculada ao CPF do consumidor.

A atuação do consumidor como agente fiscalizador apresenta uma dimensão ainda maior do que simplesmente recebedor dos créditos devolvidos: ele exerce o seu papel de cidadão, contribuindo com a diminuição do crime de sonegação fiscal, e o consequente aumento da receita tributária. Isso possibilita que o tributo exerça cada vez mais seu papel social.

Mesmo com as vantagens financeiras para o consumidor, um grande número de pessoas é resistente a este programa. Entretanto, a cada ano, o número de aderentes vem aumentando, contando, até novembro de 2011, com 2.244.352 pessoas físicas e jurídicas cadastradas, número esse relativamente pequeno levando em consideração a quantidade de consumidores do Distrito Federal. Portanto, é necessário que os consumidores comecem a reparar no grande benefício mútuo que existe na concessão de crédito, a fim de que o programa seja consolidado e alcance números cada vez maiores.

Baseado nessa rápida contextualização, o artigo apresenta a pergunta que orienta esta pesquisa: Qual a relação existente entre a criação da Lei no. 4.159, de 2008, com o aumento da receita tributária e a diminuição da sonegação fiscal?

Para buscar responder essa questão, este trabalho apresenta como objetivo analisar se o crédito incidente sobre o ICMS e ISS pelo GDF, concedido sob a forma de devolução ao contribuinte, possibilita a diminuição da sonegação fiscal por parte das empresas participantes do programa, uma vez que esses contribuintes terão um benefício em todas as vezes que exigirem o documento fiscal. Dessa forma, ao instigar cada vez mais os contribuintes a exigirem os documentos legais comprobatórios de sua compra, faz com que as empresas se sintam obrigadas a emití-los, reduzindo a sonegação fiscal.

Para que se possa alcançar o objetivo principal, alguns objetivos específicos são traçados. Os principais podem ser apresentados da seguinte maneira:

- Levantar as receitas tributárias antes e depois da vigência do programa;

- Comparar as receitas entre os anos de 2005, 2009 (ano após a implantação da Lei da Nota Legal) e 2011;
- Analisar o comportamento das receitas;
- Analisar o crescimento médio da receita após a vigência da Lei no. 4.159, de 2008;
- Verificar se o crescimento médio da receita é maior após a implementação da Lei no. 4.159, de 2008, e
- Verificar se houve diminuição da sonegação fiscal após a implantação do programa.

Entretanto para que haja uma diminuição da sonegação é preciso um aumento significativo na receita já que é necessário levar em consideração a taxa de inflação, crescimento da economia do Distrito Federal, o crescimento natural da arrecadação, a implementação de ações fiscalizadoras, a inadimplência, dentre outros fatores.

Ao mesmo tempo, é necessário que o aumento na receita tributária seja superior ao crédito devolvido ao consumidor e os custos do Governo. A pesquisa não realizará o levantamento de quanto foi gasto pelo governo para colocar em funcionamento a lei e o valor para mantê-la em vigor.

A pesquisa justifica-se pelo fato de contribuir para o meio acadêmico como fonte de pesquisa e informação de dados relacionados à ligação existente entre a redução da sonegação fiscal no Distrito Federal e o crescimento da receita tributária após a criação da Lei no. 4.159, de 2008. Ao mesmo tempo, para a sociedade, o trabalho funciona como fonte de informação para os benefícios existentes e concedidos após a criação da Lei da Nota Legal e como esclarecimentos gerais sobre a receita tributária do GDF.

Este artigo está estruturado em cinco seções, iniciando com esta introdução em que são apresentados os objetivos, o problema e relevância do tema. Segue-se o referencial teórico para dar suporte à pesquisa, com ênfase nos aspectos conceituais da Lei no. 4.159, de 2008 e em sonegação fiscal. Na terceira parte, mostra-se a metodologia da pesquisa realizada para o desenvolvimento do

estudo. Na sequência, são apresentados os dados coletados e sua respectiva análise. Por último, são expostas as considerações finais relativas ao estudo realizado.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo procura-se abordar alguns conceitos e teorias que estão relacionados ao assunto, com o objetivo de obter um entendimento sobre o tema mais aprofundado. Serão apresentados os principais conceitos, dentro da visão pesquisada, sobre o papel social que o cidadão possui e suas alternativas de escolha.

Também serão expostas breves definições referentes à sonegação, tributos, impostos, ISS, ICMS e IPVA e, por último, sobre a Lei da Nota Legal, com suas características e definições.

2.1. Papel fiscalizador do cidadão

No Brasil, observa-se um certo culto à sonegação, ou seja, muitas vezes certo é aquele que não contribui corretamente para o Estado. Essa “mania” do brasileiro fica clara quando um contribuinte pede a um contador para efetuar sua declaração do Imposto de Renda e sua primeira pergunta é como posso fazer para pagar menos imposto? Outras vezes, quando demanda ao comerciante se existe desconto ao não solicitar a emissão da Nota Fiscal. Torna-se urgente essa mudança de mentalidade.

A má administração do dinheiro público e a corrupção são dois dos principais estímulos ativos para a sonegação. O cidadão não gosta de perceber o desperdício de dinheiro. Assim, parte da população não considera razoável o recolhimento de tributos a um Estado em que os fundos não são devidamente aplicados. Porém, como afirma Santos (1998), “essa atitude deve ser contrária e assim o cidadão deve cumprir com as obrigações fiscais como parte de uma obrigação social, no direito de receber a melhor utilização dos recursos arrecadados”.

Nesse contexto, pode-se observar que as pessoas possuem o livre arbítrio para poder escolher a opção que melhor lhe convém, porém, onde essa escolha começa a prejudicar ao próximo? Parafraseando Gonçalves (2008), a busca pelo melhor para nós é um processo decisório e penoso, que causa angústia e mesmo assim sempre tentamos buscar o melhor para nossas vidas.

Portanto, as decisões não são tomadas tão facilmente. Todos passam por um processo mental, moral e ético que fará com que faça a melhor opção para si e não necessariamente para a sociedade como afirma Gonçalves (2008):

“...embora sempre estamos escolhendo o que preferimos, não necessariamente estamos escolhendo o que é melhor levando-se em conta todas as pessoas envolvidas e afetadas pela nossa decisão.”
(GONÇALVES, 2008, p.9)

Quando se decide comparar os custos e benefícios das alternativas que a sociedade tem, o processo de decisão acaba por afetar as outras pessoas em volta e isso é considerado por Gonçalves (2008) como externalidades:

“Entretanto como estamos interagindo o tempo todo em sociedade, às vezes, os custos e benefícios das nossas escolhas recaem sobre outros, seja de maneira positiva, seja de maneira negativa. A esses impactos da escolha individual, que transcendem os limites do indivíduo, os economistas dão o nome de externalidade” (GONÇALVES, 2008, p.9 e 10)

Então, pode-se usar de exemplo de externalidade positiva, quando o cidadão ao comprar em uma loja, participante do programa nota legal, coloca seu CPF no cupom fiscal fazendo com que a arrecadação de tributos do governo aumente e assim afetando positivamente toda a população que se beneficia com a distribuição de renda proveniente dos tributos.

E, como externalidade negativa, usa-se o outro lado da moeda, em que donos de lojas decidem, por si, não informar toda a renda auferida em sua empresa. Além de afetar aqueles que precisam do Estado para suprir suas necessidades básicas, ele fere a Constituição Federal no art. 145, parágrafo 1º, cujo ensinamento mostra que sempre que possível os impostos serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. Nesse ponto, Nogueira (2002) deixa bem

claro que “ao cidadão-contribuinte não é ético contribuir a menos para o montante da riqueza social, em proporção ao que suas faculdades lhe permitem pagar”.

Dessa forma, a ética tributária, segundo Nogueira (2002), “é um decisivo princípio mediador, entre a necessidade de recurso por parte do fisco e a liberdade de cada cidadão em suas escolhas”. Nogueira (2002) acrescenta a afirmação de que “a ética tributária se revela um paradoxo entre a individualidade e a comunidade”.

2.2 Sonegação

Existem três conceitos relacionados a redução do recolhimento do tributo que são: elisão fiscal, evasão fiscal e sonegação fiscal. As leis possuem lacunas, brechas, nesses espaços que se encaixa o conceito de elisão fiscal que é segundo Torres:

“a utilização de falhas ou brechas contidas na própria norma legal para produzir economia tributária. Dá-se quando a lei permite entendimentos diversos entre os operadores do direito tributário com a finalidade de fugir do fato gerador do imposto.

A elisão é tão complexa que, muitas vezes, é motivo de divergências na Administração Tributária, nos Consultores Externos e, até mesmo, dentro do próprio Poder Judiciário.” (TORRES 2003 p. 1 apud SEGADILHA 2008 p. 21)

Já o conceito de evasão fiscal também descrito segundo Torres:

“a evasão tributária decorre de uma conduta ilegal, mediante a qual o sujeito passivo deixa de cumprir a norma tributária. A conduta ilegal pode ser traduzida numa ação ou omissão, consciente ou não, que resulta na supressão de recursos financeiros ao Estado.” (TORRES 2003 p.16 apud SEGADILHA 2008 p. 25).

Todavia neste trabalho será abordado com maior ênfase o conceito de sonegação fiscal.

Para o Estado existem duas maneiras de arrecadação de recursos: a emissão de títulos públicos ou a arrecadação de tributos. Ao considerar, como argumentado no tópico anterior, que no Brasil a sonegação é algo cultural, busca-se a definição sobre sonegação. Leão (1998) a define como:

“atitude dolosa do contribuinte, caracterizada por procedimento com objetivo de reduzir ou impedir o recolhimento do tributo por qualquer meio, inclusive fraudulento, produzindo documentos inidôneos, escondendo a diante da administração tributária a ocorrência do fato gerador ou seus elementos

principais que são: como, quando e onde ocorreu o fato gerador e quem o executou.” (LEÃO 1998, P.23)

A Lei no. 4.729, de 1965, foi a primeira lei importante de combate à sonegação, decretada durante o regime militar, que consiste em que constitui crime a prestação de declaração falso ou omissão, inserir elementos inexatos, alterar documentos, conforme dispõe o seu art.1º:

“ Art 1º Constitui crime de sonegação fiscal: (Vide Decreto-Lei nº 1.060, de 1969)

I - prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;

II - inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;

III - alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;

IV - fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis.

V - Exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do imposto sobre a renda como incentivo fiscal.” (LEI 4.729/65).

Face ao exposto, cabe ao Estado estabelecer medidas para que se busque a redução da sonegação fiscal no Brasil, para que assim possa ser desenvolvida uma nova cultura brasileira. Em vez de ser um país com elevado grau de sonegação, possa passar a ser considerado um país em que a sociedade, de forma cidadã, possa pagar todos os tributos devidos.

2.3 Tributos

Primeiramente, será delimitado o conceito de tributo e imposto para melhor entendimento do artigo. O gênero tributo está definido, de forma clara, no artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN) da seguinte forma:

“Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”
(Código tributário Nacional, Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966).

Pelo conceito de tributo definido, pode-se observar, por meio do artigo 5º da Lei no. 5.172, de 1966, que o tributo é dividido em três espécies: impostos, taxas e contribuições de melhoria. Neste trabalho somente será utilizado o conceito de imposto já que não será feita referencias aos demais tipos de tributos.

O presente artigo, limita-se ao estudo dos dois impostos objetos do crédito que são o ISS e o ICMS e uma breve descrição do IPVA e IPTU que são impostos objetos em que poderão ser utilizados os créditos.

2.3.1 Tributos objetos geradores de crédito

São dois os impostos objetos de crédito em que Lei da Nota Legal estabelece o direito dos consumidores de reaver até 30% do recolhimento: O ISS e o ICMS.

O ISS é um imposto de competência dos municípios e do Distrito Federal de acordo com o art. 156, inciso III, da Constituição Federal. O ISS, de acordo com Sabbag (2011), veio para substituir o antigo Imposto Sobre Indústrias e Profissões (IIP) por meio da reforma tributária implementada pela Emenda Constitucional número 18, de 1965.

O fato gerador do ISS, segundo Sabbag (2011), “é a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviços constantes na lei complementar n. 116/2003”. De acordo com o Decreto nº 25.508, de 19 de janeiro de 2005, do DF, o imposto incide sobre:

“Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS tem como fato gerador a prestação de serviços relacionados na lista do Anexo I, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

§ 1º O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.

§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista do Anexo I, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte

Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

§ 3º O imposto incide ainda sobre os serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço.” (DECRETO nº 25.508 de 19 de janeiro de 2005).

No artigo segundo do mesmo decreto, são relacionados os casos de não incidência do imposto:

“Art. 2º O imposto não incide sobre:

I - as exportações de serviços para o exterior do País, assim entendidas as prestações de serviços com destino a tomador localizado no exterior, cujo pagamento seja feito em moeda estrangeira, observado o disposto no parágrafo único;

II - a prestação de serviços em relação de emprego, dos trabalhadores avulsos, dos diretores e membros de conselho consultivo ou de conselho fiscal de sociedades e fundações, bem como dos sócios-gerentes e dos gerentes-delegados;

III - o valor intermediado no mercado de títulos e valores mobiliários, o valor dos depósitos bancários, o principal, juros e acréscimos moratórios relativos a operações de crédito realizadas por instituições financeiras.

Parágrafo único. Não se enquadram no disposto do inciso I os serviços desenvolvidos no Brasil, cujo resultado aqui se verifique, ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior”. (DECRETO nº 25.508 de 19 de janeiro de 2005)

Entretanto, sua base de cálculo é descrita por Sabbag (2011) como “valor bruto do serviço, de acordo com o art.7º da Lei complementar n. 116, de 2003, com isso os serviços gratuitos não podendo ser onerados pelo tributo.” As alíquotas incidentes na base de cálculo são de acordo com as leis ordinárias dos municípios e do DF. No Distrito Federal, as alíquotas estão estabelecidas no Decreto no. 25.508 e são de 2% ou 5%.

Por sua vez, o ICMS é um imposto de competência dos estados e do Distrito Federal, de acordo com o artigo 155 da Constituição Federal:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior". (Constituição Federal de 1988)

De acordo com Sabbag (2011), o ICMS veio para substituir o antigo Imposto de Vendas e Consignação, e representa cerca de 80% da arrecadação dos Estados. O ICMS tem por fato gerador de acordo com o art. 155 da Constituição Federal, a circulação de mercadoria ou prestação de serviços de transportes interestaduais e intermunicipais e de comunicação, ainda que iniciados no exterior. Porém, vale ressaltar que a circulação de mercadoria não é a mera movimentação "física" do bem. Sabbag (2011) deixa bem claro na passagem:

"Circulação é a mudança de titularidade jurídica do bem. O bem sai da titularidade de um sujeito e passa à titularidade definitiva de outro. Exemplo: na saída de bens para mostruário não se paga ICMS, pois não ocorre a circulação jurídica do bem, apenas a circulação física, da mesma maneira ocorre na mera movimentação física de bens entre matriz e filial." (SABBAG, 2011 p.1008)

A base de cálculo, segundo Sabbag (2011), pode ser:

- "a) o valor da operação, em se tratando de operação de circulação de mercadoria;
- b) o preço do serviço, em se tratando de transporte interurbano e interestadual) e de comunicação;
- c) o valor da mercadoria ou bem importado, constante em documento de importação, convertido em moeda nacional pela mesma taxa de câmbio utilizada para cálculo de Imposto de Importação, e acrescido do IPI (Impostos sobre Produtos Industrializados), do IOF (Imposto sobre Operação Financeiras), do próprio Imposto de Importação e das despesas aduaneiras." (SABBAG, 2011 p.1011).

As alíquotas do ICMS foram estipuladas por meio do Decreto nº 18.955, de 22 de dezembro de 1997, em seus artigos 46 e 47, e variam de 4% a 25%.

2.3.2 Tributos beneficiados com o crédito gerado

A emenda constitucional no. 27, de 28.11.1985, atribui a competência do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores aos Estados e ao Distrito Federal que, segundo Machado (2009), "têm a função predominantemente fiscal, e

que este foi criado com o intuito de aumentar a arrecadação dos Estados e Municípios.”

Esse imposto, segundo Martins (2010), tem por fato gerador, embora não previsto em lei complementar, a propriedade do veículo automotor, com a necessidade do licenciamento do veículo. Portanto, para que seja cobrado esse imposto é necessário a aquisição e o licenciamento do veículo automotor.

A base de calculo, conforme a Lei no. 7.431, de 1985, é o valor venal do veículo e as alíquotas são instituída no Distrito Federal no art. 3º dessa mesma lei:

“Art. 3º As alíquotas de IPVA, observado o disposto no § 5º, são de:

I – 1% (um por cento) para veículos de carga com lotação acima de 2.000 kg, caminhões-tratores, micro-ônibus, ônibus e tratores de esteira, de rodas ou mistos;

II – 2% (dois por cento) para ciclomotores, motocicletas, motonetas, quadriciclos e triciclos;

III – 3% (três por cento) para automóveis, caminhonetes, caminhonetes, utilitários e demais veículos não discriminados nos incisos anteriores.(NR)”.(LEI nº 7.431 de 17 de dezembro de 1985.)

No entanto, o Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana é de competência dos Municípios e do Distrito Federal, conforme a Constituição Federal, art.156. Esse imposto, segundo Machado (2009), é tipicamente fiscal e tem por objetivo principal a arrecadação de recursos financeiros para os municípios.

O seu fato gerador se dá, segundo Sabbag (2011), da seguinte maneira:

“O fato gerador do IPTU dar-se-á com a propriedade, com o domínio útil ou com a posse de bem imóvel, localizado no zona urbana do município, consubstanciando-se, mediante ficção jurídica, no primeiro dia do ano civil (1º de janeiro)”. (SABBAG, 2011 p. 983).

A base de cálculo é estabelecida no art. 33 do Código Tributário Nacional, que Sabbag (2011) descreve dessa forma:

“A base de cálculo será o valor venal do bem imóvel, não se considerando o valor dos bens móveis mantidos em caráter permanente ou temporário no imóvel. Pode-se afirmar que será o preço à vista que o imóvel alcançaria se colocado à venda em condições normais no mercado imobiliário”. (SABBAG, 2011 p. 984)

Se tratando de um imposto de competência dos municípios, cabe a eles estabelecer suas alíquotas. Portanto, por ser um trabalho referente ao Distrito Federal, as alíquotas a seguir são de acordo com o art.16 do Decreto nº 16.100, de 1994, do DF:

“Art. 16. As alíquotas do imposto são:

I - 3% (três por cento) do valor venal:

- a) do terreno não edificado;
- b) dos terrenos com edificações em construção ou demolição, condenadas ou em ruínas, quando nelas se constatar a existência de dependências suscetíveis de utilização;

II - 1% (um por cento) do valor venal:

- a) do imóvel não residencial, edificado;
- b) do imóvel residencial portador de alvará de construção, pelo prazo improrrogável de trinta e seis meses, contado da data de expedição do documento pelo órgão competente, desde que o proprietário do imóvel não seja titular de outro, da mesma natureza, no Distrito Federal;

III - 0,30% (trinta centésimos por cento) do valor venal do imóvel edificado exclusivamente para fins residenciais.

III – 0,30%(trinta centésimos por cento) do valor venal:

- a) do imóvel edificado exclusivamente para fins residenciais;
- b) das unidades superiores dos imóveis com utilização residencial, especialmente nos Setores Comerciais Locais Sul e Norte, Setor de Edifícios de Utilidade Pública, Setor de Habitação Coletiva Sudoeste – SHCW.” (DECRETO, Nº 16.10,0 de 1994).

2.4 Lei Nota Legal

Em 28 de agosto de 2007, no estado de São Paulo, foi criado por meio da Lei no. 12.685, um programa de estímulo à cidadania fiscal incentivando que os cidadãos que adquirissem mercadorias exigissem o documento fiscal do estabelecimento comercial, conforme previsão contida do artigo 2º:

“Artigo 2º - A pessoa natural ou jurídica que adquirir mercadorias, bens ou serviços de transporte interestadual e intermunicipal de estabelecimento fornecedor localizado no Estado de São Paulo, que seja contribuinte do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, fará jus ao recebimento de créditos do Tesouro do Estado”. (LEI no. 12.685/07).

São Paulo foi escolhido para comparação devido à estabilidade do seu programa e também da proximidade das características relevantes em relação ao programa brasiliense. Que foi instituído pouco menos de um ano depois, em Brasília, no dia 13 de junho de 2008, o Governo do Distrito Federal, com o objetivo principal de aumentar a arrecadação tributária no Distrito Federal, sancionou a Lei no. 4.159, conforme seu artigo 1º:

“Art.01 Fica instituído o programa de concessão de créditos aos adquirentes de bens e mercadorias e aos tomadores de serviços, com o objetivo de incrementar a arrecadação tributária do Distrito Federal por meio de incentivo à solicitação de emissão de documentos fiscais.” (LEI 4.159/2008)

O direito ao crédito, decorrente desse programa, está normatizado no artigo 2º da mesma Lei:

“Art. 2º A pessoa física ou jurídica adquirente de mercadoria, bem ou serviço de transporte interestadual de contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS ou tomadora de serviço de contribuintes do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS fará jus ao recebimento de créditos do Tesouro do Distrito Federal. Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se somente em caso de fornecedores ou prestadores estabelecidos no Distrito Federal.” (LEI 4.159/2008).

Contudo, existe uma diferença entre o programa brasiliense e o programa paulista. Consiste na forma de devolução do crédito que no Distrito Federal destina-se o crédito apenas para abatimento no IPTU e no IPVA, conforme consta o artigo 5º da Lei de criação do incentivo, “os créditos a que se refere esta Lei poderão ser utilizados como abatimento do valor do débito IPTU e do IPVA”.

Por outro lado, o Programa de Estímulo à cidadania Fiscal do Estado de São Paulo possibilita que o crédito pode ser disponibilizado de diversas maneiras, conforme a Lei de criação do Estímulo de nº 12.685:

“Artigo 5º - A pessoa natural ou jurídica que receber os créditos a que se refere o artigo 2º desta lei, na forma e nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo, poderão:

I - utilizar os créditos para reduzir o valor do débito do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA do exercício seguinte;

II - transferir os créditos para outra pessoa natural ou jurídica;

III - solicitar depósito dos créditos em conta corrente ou poupança, mantida em instituição do Sistema Financeiro Nacional, ou o crédito em cartão de crédito emitido no Brasil.

IV - utilizar os créditos em outras finalidades, conforme disciplina a ser estabelecida pelo Poder Executivo. (Inciso acrescentado pela Lei 13.441, de 10-03-2009; DOE 11-03-2009)

§ 1º - O depósito ou o crédito a que se refere o inciso III deste artigo somente poderá ser efetuado se o valor a ser creditado corresponder a, no mínimo, R\$ 25,00 (vinte e cinco reais).

§ 2º - Serão cancelados os créditos que não forem utilizados no prazo de 5 (cinco) anos, contados da data em que tiverem sido disponibilizados pela Secretaria da Fazenda.

§ 3º - Não poderão utilizar os créditos os inadimplentes em relação a obrigações pecuniárias, de natureza tributária ou não-tributária, do Estado de São Paulo.

§ 4º - Os créditos relativos a aquisições ocorridas entre os meses de janeiro a junho poderão ser utilizados a partir do mês de outubro do mesmo ano-calendário; e os relativos a aquisições entre os meses de julho a dezembro, a partir do mês de abril do ano calendário seguinte.” (LEI 12.685 de 2007).

Porem, para que essa lei possa funcionar, é necessária a mobilização da sociedade para que exija a nota ou cupom fiscal e, assim, obriga o fornecedor da mercadoria ou do serviço a recolher o imposto gerado. Somente terá o benefício do crédito o contribuinte que tiver o documento fiscal com seu CPF, conforme seu artigo 3º:

“Art. 3º O beneficiário do programa, adquirente ou tomador, fará jus ao valor de até 30% (trinta por cento) do ICMS ou do ISS efetivamente recolhido pelo estabelecimento fornecedor ou prestador.

§ 1º Para fins de apuração do crédito a ser concedido aos beneficiários, serão observados:

I – a proporcionalidade entre o valor do documento fiscal referente à aquisição e o valor total dos documentos fiscais emitidos pelo estabelecimento fornecedor ou prestador, no respectivo mês, considerados os documentos não cancelados e os com indicação do CPF ou do CNPJ do adquirente.” (LEI 4.159/2008).

Ou seja, o documento fiscal deve estar vinculado com o CPF ou CNPJ do adquirente, porém o estabelecimento fornecedor do documento fiscal pode tentar ocultar a receita. Caso isso ocorra, o contribuinte tem o direito e o dever de fazer uma reclamação junto a SEF-DF exigindo o lançamento do seu crédito. Se após a reclamação, o estabelecimento não efetuar a retificação, de acordo com a Lei 4.159 em seu artigo 10-A ele fica sujeito a:

“Art. 10-A. Aplicar-se-á multa no valor de R\$ 55,25 (cinquenta e cinco reais e vinte e cinco centavos), na hipótese de o contribuinte:

Nota: fica atualizado para R\$ 58,66 (CINQUENTA E oito REAIS E sessenta e seis centavos) o valor previsto neste artigo 10-A – conforme ATO DECLARATÓRIO SUREC Nº 03 DE 19/12/2011 – DODF DE 22/12/2011 – efeitos a partir de 1º/1/2012.

I – quando solicitado, deixar de informar, no documento fiscal, os dados necessários à identificação do adquirente;

II – deixar de informar, no Livro Fiscal Eletrônico – LFE, de acordo com o Leiaute Fiscal de Processamento de Dados – LFPD previsto na legislação específica, os dados necessários à identificação do adquirente, quando essas informações constarem no documento fiscal.

Parágrafo único. Nas hipóteses a que se referem os incisos I e II do caput, as multas serão aplicadas por documento fiscal”. (LEI 4.159 de 2008).

Surge dessa irregularidade, outra fonte de receita para o GDF. De acordo com o GDF, só no ano de 2011 35 mil multas foram emitidas por falta de declaração de documentos fiscais. Esse multa parece pequena porém, para a maioria dos estabelecimentos o valor da multa é muito maior que o imposto que seria gerado em cada compra efetuada e assim forçando os estabelecimentos a declararem todos os documentos emitidos .

3. METODOLOGIA

Neste capítulo será exposta a metodologia, que por definição, segundo Silva (2004), é “o estudo do método na busca de determinado conhecimento”.

O presente trabalho tem caráter normativo, descritivo e exploratório. A parte normativa restringe-se às pesquisas em livros e leis, para que possa ter um embasamento teórico, com o intuito de, segundo Bervian (2006), recolher

informações e conhecimentos prévios acerca de um problema para o qual se procura respostas. Ou seja, é necessário fundamentar-se em uma base pré-existente para o andamento da pesquisa.

Segundo Bervian (2006), “a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos com a intenção de descobrir com certa precisão a frequência com que eles ocorrem, relacionam e conectam”.

Para Silva (2003), “universo é um conjunto de características que possuem um determinado grupo de estudo”. Amostra é descrita por Gil (1989) como “um subconjunto do universo ou da população, por meio do qual se estabelecem ou se estimam as características desse universo ou população”. Nesse contexto, foi utilizada como amostra as receitas de tributos do GDF entre os anos de 2005 e 2011 para observar a relação existente entre a introdução do programa Nota Legal, o qual foi normatizado em 2008, com o aumento das receitas e a diminuição da sonegação, possibilitando a comparação entre a arrecadação do Governo do Distrito Federal antes e depois da existência da Nota Legal.

Como exploratória, foi designada a pesquisa do crescimento do PIB para poder analisar corretamente o crescimento da receita, pois é necessário levar em consideração o crescimento natural e o decorrente da variação do crescimento da economia. Bervian (2006) descreve a pesquisa exploratória como “A pesquisa exploratória realiza descrições precisas da situação e quer descobrir as relações existentes entre os elementos componentes da mesma”.

Dentro do universo de receitas do DF foram utilizadas as amostras das arrecadações tributárias dos anos 2005 a 2011, para observar o comportamento das mesmas três anos antes (2005, 2006 e 2007) e três anos depois (2009, 2010 e 2011) do lançamento do programa.

Ressalta-se o fato de que o ano de 2008, período de aprovação da Lei Nota Legal, os valores são muito tímidos e, portanto considerado apenas um ponto de partida para a análise.

4. ANÁLISE DE DADOS

4.1 Receita tributária do Distrito Federal e de São Paulo

A Tabela 1 mostra o total das receitas do Distrito Federal, dividida em receita total e receita tributária, em valores reais de sua data de lançamento.

Tabela 1 - Receita do Governo do Distrito Federal – 2005-2011
(R\$ milhões)

Anos	Tributária	Total
2005	R\$ 4.790,37	R\$ 6.149,00
2006	R\$ 5.552,65	R\$ 6.969,00
2007	R\$ 6.074,00	R\$ 8.632,00
2008	R\$ 7.102,00	R\$ 10.369,00
2009	R\$ 7.393,00	R\$ 11.459,00
2010	R\$ 8.353,00	R\$ 12.544,00
2011	R\$ 9.367,00	R\$ 13.859,00

Fonte: SEF-DF.

A partir dos dados da Tabela 1, foram levantados os valores da receita do Distrito Federal e do Estado de São Paulo com o ICMS, e do Distrito Federal e da Cidade de São Paulo com o ISS, por se tratar dos impostos que proporcionam aos contribuintes, que informam suas identificações por época da realização da compra do produto ou do serviço, o direito ao crédito de parte do tributo arrecadado. A escolha para o levantamento dos dados do Estado e da Cidade de São Paulo deve-se ao fato de existência de legislações semelhantes e há mais tempo naquelas localidades. As Tabelas 2 (ICMS) e 3 (ISS) mostram o montante de arrecadação com esses tributos, atualizados para o ano base de 2011 pelo IPC.

Tabela 2 - Valor da arrecadação de ICMS
(em Milhões R\$ de 2011) (1)

Anos	Distrito Federal	São Paulo
2005	R\$ 4.165,17	R\$ 53.495,51
2006	R\$ 4.452,01	R\$ 57.412,25
2007	R\$ 4.502,05	R\$ 61.957,30
2008	R\$ 4.920,42	R\$ 71.900,59
2009	R\$ 4.713,08	R\$ 90.832,81
2010	R\$ 5.189,28	R\$ 102.206,73
2011	R\$ 5.532,93	R\$ 106.435,57

(1) Atualizado pelo IPC.
Elaboração: autor.

**Tabela 3 - Valor da arrecadação de ISS
(em Milhões R\$ de 2011) (1)**

Anos	Distrito Federal	São Paulo
2005	R\$ 787,83	R\$ 4.460,55
2006	R\$ 815,89	R\$ 5.480,41
2007	R\$ 851,81	R\$ 6.218,26
2008	R\$ 882,08	R\$ 6.976,33
2009	R\$ 942,63	R\$ 7.005,87
2010	R\$ 1.030,51	R\$ 7.955,72
2011	R\$ 1.002,49	R\$ 8.677,53

(1) Atualizado pelo IPC.
Elaboração: autor

Com os valores da arrecadação de ICMS do Distrito Federal e de São Paulo, verificou-se, conforme a Tabela 4, que a variação da arrecadação do DF entre o ano de efetiva entrada em funcionamento da Lei Nota Legal (2009) sobre o ano de 2005 foi de 13,15% e uma variação de 32,84% entre 2011 (último exercício disponível), com a lei em vigor e mais consolidada, e o ano de 2005. No mesmo período, o Estado de São Paulo apresentou a variação de 69,8% entre 2009/2005 e de 98,96% entre 2011 e 2005.

Tabela 4 – Variação Percentual da Arrecadação do ICMS

Estados	Variação % 2009/2005	Variação % 2011/2005
DF	13,15	32,84
SP	69,80	98,96

Elaboração: autor

A análise semelhante para o ISS mostra, de acordo com a Tabela 5, que a variação da arrecadação do DF entre o ano de efetiva entrada em funcionamento da Lei Nota Legal (2009) sobre o ano de 2005 foi de 19,65% e 27,25% entre 2011 (último exercício disponível), com a lei em vigor e mais consolidada, e o ano de 2005. No mesmo período, o Estado de São Paulo apresentou a variação de 69,8% entre 2009 e 2005 e de 98,96% entre 2011 e 2005.

Tabela 5 – Variação Percentual da Arrecadação do ISS

Estados	Variação % 2009/2005	Variação % 2011/2005
DF	19,65	27,25
SP	57,06	94,54

Elaboração: autor

Nota-se que a evolução da arrecadação do Estado e do Município de São Paulo foi muito maior do que a do Distrito Federal, onde fica demonstrada que a variação da arrecadação do ICMS entre os anos 2009 e 2005 foi superior a cinco vezes, e no ISS, no mesmo período, superior a três vezes.

Esses crescimentos no Estado e na Cidade de São Paulo são reais, acima da inflação, e em parte pode ser creditado ao incentivo que o Contribuinte possui em solicitar a emissão das respectivas notas fiscais, em função do programa de devolução do crédito ao consumidor. Destaca-se o fato de que no Estado e na Cidade de São Paulo, o crédito calculado sobre os valores dos impostos devidos e arrecadados pelas notas fiscais informadas, pode ser devolvido de diversas maneiras, entre elas, em espécie por meio de depósito em conta corrente.

Destaca-se que a arrecadação desses impostos pelo Distrito Federal também cresceu acima da inflação, e credita-se o fato do seu crescimento não acompanhar o percentual alcançado pelo Estado e pela Cidade de São Paulo, dentre outros, pelo maior tempo de implantação da lei e pelo incentivo do retorno do crédito por meio de depósito em conta corrente.

4.2 Créditos devolvidos

A Tabela 6 apresenta o Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) que será utilizado para atualizar o valor da receita tributária do Distrito Federal no período de 2005 a 2011.

Tabela 6 - Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo – DF e Brasil – 2005-2011 (% a.a)

Anos	Distrito Federal	Brasil
2005	6,24	5,69
2006	4,22	3,14

2007	4,55	4,46
2008	5,22	5,90
2009	4,92	4,31
2010	5,71	5,91
2011	7,01	6,50

Fonte: IBGE

Na Tabela 7 e 8 são apresentados os créditos devolvidos ao consumidor, bem como o valor total dos documentos fiscais habilitados para a concessão de devolução de créditos, relativos ISS e ICMS, respectivamente, entre os anos de 2008 e 2011.

Tabela 7 – Crédito Devolvido ISS – 2008-2011

Anos	Documentos	Créditos
2008	R\$ 841.991,40	R\$ 7.443,02
2009	R\$ 55.919.059,90	R\$ 570.917,50
2010	R\$ 455.450.869,30	R\$ 4.618.123,80
2011	R\$ 860.807.988,85	R\$ 8.477.562,90

Fonte: Secretaria de Estado e Fazenda do Distrito Federal.

Tabela 8 – Crédito Devolvido ICMS – 2008-2011

Anos	Documentos	Créditos
2008	R\$ 253.924,72	R\$ 17.999,85
2009	R\$ 410.074.463,42	R\$ 12.554.964,37
2010	R\$ 7.015.658.842,26	R\$ 74.893.971,56
2011	R\$ 3.781.320.955,17	R\$ 118.198.002,35

Fonte: Secretaria de Estado e Fazenda do Distrito Federal

A Tabela 9 mostra a receita tributária original representada pela soma da arrecadação do ISS e do ICMS nos anos de 2005 a 2011. Ao mesmo tempo, mostra, com base no ano de 2005, a receita tributária atualizada pelo IPCA, alcançando o valor de R\$ 6.471,50 milhões, em 2011. Após a receita tributária ter sido atualizada pelo IPCA, foi acrescido o crescimento da economia, representado pela variação do PIB do DF, alcançando o valor total de R\$ 8.327,00 milhões, em 2011. Com esses valores calculados, foi extraído o diferencial de arrecadação de receitas tributária, considerado como o valor de acréscimo da receita tributária.

Tabela 9 - Receita Tributária do DF – 2005-2011 (R\$ milhões)

Anos	Tributária	IPCA	PIB-DF	Receita Tributária IPCA (1)	Receita Tributária IPCA + PIB DF (2)	Acréscimo de Receita Tributária
2005	R\$ 4.790,37	6,24	5,17	R\$ 4.790,37	R\$ 4.790,37	R\$ 0,00
2006	R\$ 5.552,65	4,22	5,44	R\$ 5.089,29	R\$ 5.352,41	R\$ 200,24
2007	R\$ 6.074,00	4,55	5,89	R\$ 5.304,06	R\$ 5.881,74	R\$ 192,26
2008	R\$ 7.102,00	5,22	3,80	R\$ 5.545,39	R\$ 6.511,55	R\$ 590,45
2009	R\$ 7.393,00	4,92	1,90	R\$ 5.834,86	R\$ 7.111,81	R\$ 281,19
2010	R\$ 8.353,00	5,71	3,60	R\$ 6.121,94	R\$ 7.603,48	R\$ 749,52
2011	R\$ 9.367,00	7,01	*	R\$ 6.471,50	R\$ 8.327,00	R\$ 1.040,00

Fonte: Secretaria de Estado e Fazenda do Distrito Federal.

(*) Não disponível.

(1) Receita Tributária com crescimento anual pelo IPCA.

(2) Receita Tributária com crescimento anual pelo IPCA+variação do PIB do DF.

Elaboração: autor

Ou seja, partindo-se do valor base de 2005, R\$ 4.790,37 milhões, atualizando com o IPCA, considerada a taxa de inflação do período e com o crescimento da economia, representado pela variação do PIB-DF, chegaria ao valor de R\$ 8.327,00, no ano de 2011, entretanto a receita tributária alcançou o patamar de R\$ 9.367,00, com um excesso de arrecadação de R\$ 1.040,00.

Tabela 10 - Relação Excesso Receitas Tributária do DF e Créditos Concedidos – 2005-2011 (R\$ milhões)

Anos	Acréscimo de Receita Tributária	Total dos Créditos Concedidos (ICMS+ISS)	Sobra de Receitas Tributárias após Créditos Concedidos	% em relação à Receita Tributária com Crescimento com o IPCA
2005	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%
2006	R\$ 200,24	R\$ 0,00	R\$ 200,24	3,74%
2007	R\$ 192,26	R\$ 0,00	R\$ 192,26	3,27%
2008	R\$ 590,45	R\$ 25,44	R\$ 565,01	8,68%
2009	R\$ 281,19	R\$ 13,12	R\$ 268,07	3,77%
2010	R\$ 749,52	R\$ 79,51	R\$ 670,01	8,81%
2011	R\$ 1.040,00	R\$ 126,68	R\$ 913,32	10,97%

Fonte: Secretaria de Estado e Fazenda do Distrito Federal.

Elaboração: autor

A Tabela 10 mostra que o excesso de arrecadação cresceu significativamente após a implantação da Nota Legal. Esse excesso supera e muito o valor dos créditos devolvidos como incentivo aos contribuintes para participação

do programa. Pode-se até creditar parte da sobra de receitas tributárias após os créditos concedidos aos contribuintes a outros fatores, como: aumento dos programas de fiscalização, fatores atípicos, etc. Entretanto, os percentuais representativos de sobra de receitas de 8,81% e 10,97%, nos anos de 2010 e 2011, respectivamente, na ausência de justificativa plausível desses outros fatores, demonstram de forma clara a eficiência da implantação do programa, resultando uma diminuição da sonegação fiscal e consequente elevação da arrecadação.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo procurou comprovar a diminuição da sonegação fiscal devido à devolução dos tributos por meio de créditos aos consumidores no Distrito Federal. Assim os consumidores, ao exigir a emissão da nota fiscal e obrigando as empresas a lançarem a receita, tornam-se agentes fiscalizadores do cumprimento das obrigações fiscais por parte dos comerciantes e prestadores de serviços.

O artigo apresentou a pergunta: Qual a relação existente entre a criação da Lei no. 4.159, de 2008, com o aumento a receita tributária e a diminuição da sonegação fiscal? Para buscar responder essa questão, foi apresentado como objetivo analisar se o crédito incidente sobre o ICMS e ISS pelo GDF, concedido sob a forma de devolução ao contribuinte, possibilitava a diminuição da sonegação fiscal por parte das empresas participantes do programa, uma vez que esses contribuintes terão um benefício em todas as vezes que exigirem o documento fiscal.

De forma geral o artigo respondeu à questão de pesquisa e alcançou o objetivo, ao demonstrar, de forma clara, a eficiência da implantação do programa Nota Legal, resultando uma diminuição da sonegação fiscal e consequente elevação da arrecadação por apresentar percentuais de sobra de receitas de 8,81% e 10,97%, nos anos de 2010 e 2011, respectivamente, já descontadas a inflação, o crescimento real com base no crescimento da economia e os valores totais dos créditos devolvidos aos contribuintes. Na ausência de justificativa plausível da influência de outros fatores como rigidez nos programas de fiscalização e eventos atípicos, credita-se de forma inequívoca esse crescimento real à implantação do programa.

Para futuras pesquisas seria de grande valia a comparação das receitas de outros estados e municípios da federação para avaliar o comportamento das arrecadações para melhores comparações e conclusões mais robustas.

REFERÊNCIAS

BERVIAN, Pedro A. **Metodologia científica** 5ª ed. São Paulo:

BRASIL. **Constituição Federal do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em 2 de maio de 2012.

BRASIL. **Lei nº 4.729 de 14 de julho de 1965**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/L4729.htm>. Acesso em: 16 de abril de 2012.

_____. **Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 25 de abril de 2012.

DISTRITO FEDERAL. **Lei 7.431 de 17 de dezembro de 1985**. Disponível em: <<http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=7431&txtAno=1985&txtTipo=110&txtParte=>>>. Acesso em: 30 de abril de 2012.

_____. **Lei nº 4.159, de 13 de junho de 2008**. Disponível em: <<http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=4159&txtAno=2008&txtTipo=5&txtParte=COMPILADO>>. Acesso em: 29 de março de 2012.

DISTRITO FEDERAL. **Decreto nº 16.100, de 29 de novembro de 1994**. Disponível em: <<http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=16100&txtAno=1994&txtTipo=6&txtParte=>>>. Acesso em: 25 de abril de 2012.

_____. **Decreto nº 25.508, de 19 de janeiro de 2005**. Disponível em: <<http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=25508&txtAno=2005&txtTipo=6&txtParte=AB%29%20TEXT0%20COMPILADO>>. Acesso em: 20 de abril de 2012.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1989.

GONÇALVES, Carlos. **Economia sem truques: o mundo a partir das escolhas de cada um**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

MARTINS, S.P. **Manual do direito tributário**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MACHADO, B. Hugo. **Curso de direito tributário**. 30ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima, **Ética tributária e cidadania fiscal**, artigo, Rio de Janeiro, agosto de 2002.

SABBAG, Eduardo. **Manual do direito tributário**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

SÃO PAULO. **Lei nº 12.685, de 12 de agosto de 2007**. Disponível em: <http://info.fazenda.sp.gov.br/NXT/gateway.dll/legislacao_tributaria/leis/lei12685.htm?f=templates&fn=default.htm&vid=sefaz_tributaria:vtribut>. Acesso em: 20 maio de 2012.

SEGADILHA, Giovani Rossetti. **OS REFLEXOS DA MODALIDADE DE TRIBUTAÇÃO DAS RENDAS, PELO IMPOSTO DE RENDA E PELA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, NO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO DAS EMPRESAS: o caso das instituições financeiras bancárias no Brasil**, monografia, Brasília, 2008.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. São Paulo: Atlas, 2003.

Sítios pesquisados:

<http://www.notalegal.df.gov.br/area=1344.htm>. Acesso em: 20/04/2012

<http://www.ibge.gov.br/home/>. Acesso em: 26/03/2012.

<http://portalibre.fgv.br/>. Acesso em: 29/03/2012.

<http://portalibre.fgv.br/main.jsp?lumChannelId=402880811D8E34B9011D92B6B6420E96>. Acesso em: 23/04/2012.